



Québec, le 23 mai 2018

Objet : Crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation – Usine de fabrication de béton bitumineux mobile
N/Réf. : 17-036804-001

*****,

La présente est pour faire suite à votre demande ***** concernant l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », plus particulièrement concernant l'admissibilité d'une centrale d'enrobage bitumineux mobile, au crédit d'impôt pour investissement relatif au matériel de fabrication et de transformation, ci-après désigné « CII », prévu aux articles 1029.8.36.166.40 et suivants de la LI.

EXPOSÉ DES FAITS

1. La société *****, ci-après désignée « Société », a été constituée le ***** en vertu de la Loi sur les sociétés par actions (RLRQ, chapitre S-31.1).
2. Elle a débuté ses activités à *****.
3. L'exercice financier de Société se termine le *****.
4. Le siège social de Société est situé à *****.
5. Société exploitera une usine de fabrication de béton bitumineux mobile dans la région administrative « A ».
6. Société prévoit également réaliser des contrats ponctuels dans la région administrative « B », dans la mesure où cette utilisation n'invaliderait pas son admissibilité au CII.

7. Le bien acquis consiste en une centrale d'enrobage bitumineux mobile, ci-après désigné le « Bien ».
8. Le Bien est fabriqué par ***** et le modèle est le *****.
9. Le coût du bien est de ***** \$.
10. Société peut acquérir directement le Bien moyennant l'obtention d'un financement, soit conclure un contrat de location-acquisition (crédit-bail) qui permettrait d'acheter le Bien à la fin du contrat.
11. Le Bien est neuf et n'a jamais été utilisé.
12. Le Bien consiste en une unité mobile et sera localisé dans une carrière située dans la MRC ***** qui se trouve dans la région administrative « A ».
13. Le droit d'exploitation de la carrière appartient à un tiers. Société sera locataire d'une partie du terrain.
14. Le propriétaire de la carrière détient également des droits à l'égard d'autres carrières situées dans la région administrative « A ». Il n'est pas exclu que Société y installe son unité mobile afin de réaliser des contrats spécifiques.
15. Le Bien pourra être déplacé « de façon temporaire » dans d'autres municipalités de la région administrative « A », pour l'exécution de contrats ponctuels.
16. L'emplacement « permanent » du Bien demeure la carrière localisée dans la MRC *****.
17. Société a l'intention d'utiliser cette unité mobile afin de fabriquer du béton bitumineux, communément appelé « asphalte ».
18. La matière première du béton bitumineux (gravier) proviendra de la carrière où l'usine mobile sera localisée.
19. Cette matière première sera transformée en produits finis par une autre société laquelle possède les tamiseurs requis pour produire des agrégats répondant aux normes du ministère des Transports, de la Mobilité durable et de l'Électrification des transports, ci-après désigné le « MTQ ».
20. L'approvisionnement en bitume sera effectué par camion-citerne du fournisseur *****.

21. Cette usine mobile peut également recycler du béton bitumineux et l'intégrer dans sa production quotidienne.
22. Les seules activités exercées par Société seront la fabrication de béton bitumineux.
23. Les activités liées au pavage seront exécutées par la société liée *****, ci-après désignée « Société liée ».
24. Société prévoit principalement utiliser l'usine mobile des façons suivantes :
 - a. répondre à des commandes de petite ou grande envergure de fourniture de béton bitumineux à des tiers (ex. municipalités, MTQ, entrepreneurs et particuliers);
 - b. fourniture de béton bitumineux à Société liée pour être utilisé dans le cadre de contrats de pavage.
25. Au Québec, il est possible de poser du béton bitumineux jusqu'au début du mois de décembre.
26. En région administrative « A », il est risqué de poser du béton bitumineux après le *****. Le Bien pourrait être utilisé pour exécuter des contrats à l'extérieur de la région administrative « A », avant la fin du premier exercice financier se terminant le *****.

QUESTIONS

1. Vous désirez savoir si le Bien est visé par la définition de « bien admissible » aux fins du CII.
2. Le fait que le siège social de Société soit situé à ***** et non en région administrative « A » a-t-il pour effet de compromettre l'obtention du CII?
3. Le coût du Bien est de ***** \$ (avant taxes), en soustrayant le seuil d'exclusion le montant du crédit remboursable correspondrait-il à ***** \$?
4. Afin de bénéficier du CII au taux de ***** %, le Bien doit être utilisé principalement dans la région administrative « A », pendant 730 jours. Ce délai de 730 jours est-il compté à partir du début de l'utilisation du Bien ou en fonction de l'exercice financier de la société?

5. Étant donné que Société a débuté ses activités à la fin ***** et qu'il est risqué de poser du béton bitumineux après le ***** dans la région administrative « A », le fait que le Bien soit utilisé à plus de 50 % dans l'exécution de contrats à l'extérieur de la région administrative « A », a-t-il pour effet de compromettre le CII au taux de ***** % ?
6. Le fait de procéder à l'acquisition du Bien au moyen d'un contrat de location-acquisition (crédit-bail) a-t-il pour effet de compromettre l'éligibilité au CII ?

OPINION

Remarques préliminaires

Une société admissible peut bénéficier d'un montant au titre du CII relativement aux frais engagés et payés par une société admissible à l'égard d'un bien admissible. Selon l'article 1029.8.36.166.40 de la LI, un « bien admissible » d'une société désigne notamment un bien acquis par la société après le 13 mars 2008 et avant le 1^{er} janvier 2023¹ et qui est notamment compris dans la catégorie 53 de l'annexe B du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après désigné « RI »². Ce bien doit commencer à être utilisé dans un délai raisonnable, uniquement au Québec et principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise (durant une période minimale de 730 jours) et finalement, il ne doit pas, avant son acquisition par la société, avoir été utilisé à aucune fin, ni acquis pour être utilisé ou loué à quelque fin que ce soit.

De façon générale, la classification d'un bien aux fins d'amortissement est principalement une question de fait qui dépend de la nature et des caractéristiques propres à chaque bien.

Sommairement, les biens directement ou indirectement utilisés par un contribuable au Canada principalement pour la fabrication ou la transformation d'articles destinés à la vente ou à la location sont compris dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, selon leur date d'acquisition.

¹ S'il s'agit d'un bien qui n'a pas été acquis pour être utilisé principalement dans une zone éloignée, dans la partie Est du Bas-Saint-Laurent ou dans une zone intermédiaire, il devra avoir été acquis avant le 1^{er} janvier 2017. La région administrative « A » est située dans la *****.

² La catégorie 53 de l'annexe B du RI comprend la machinerie et le matériel de fabrication et de transformation acquis après 2015 et avant 2026 qui auraient autrement été compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI si ce n'était leur date d'acquisition. Cette catégorie prévoit un taux d'amortissement de 50 % selon la méthode de l'amortissement dégressif.

La fabrication de béton bitumineux consiste à mélanger de façon homogène des granulats (gravier, sable), du bitume et des additifs.

Le terme « transformation » n'est pas défini dans la LI, il faut alors s'en remettre à son sens courant. En général, la transformation implique toute activité destinée à produire une transformation physique ou chimique dans un article ou dans une substance, autre que la transformation résultant du processus de croissance naturelle³. La décision *Tenneco*⁴ a établi les deux critères suivants pour déterminer s'il y a transformation de marchandises :

- a) les marchandises doivent subir un changement de forme, d'apparence ou d'autres caractéristiques;
- b) les marchandises doivent devenir plus commercialisables.

Quant à la fabrication, cette notion implique généralement la création de quelque chose ou le façonnage, l'estampage ou le formage d'un objet à partir de quelque chose⁵.

Toutefois, l'article 130R12 du RI prévoit que pour l'application de la catégorie 29⁶ de l'annexe B du RI, la fabrication ou la transformation ne comprend pas certaines activités. Les activités qui ne sont pas considérées comme étant de la fabrication ou de la transformation pour l'application de la catégorie 29 de l'annexe B du RI comprennent notamment celles reliées à la production de minéraux industriels⁷ et la construction.

La production de minéraux industriels comprend toutes les activités se rapportant à l'exploitation, au concassage et à l'extraction de matières d'une mine ou d'une carrière. Cela comprend le concassage primaire que doivent subir les matières pour être transportables de la mine ou de la carrière, de même que leur transport de la mine ou de la carrière. Les activités postérieures comme le concassage, le lavage, le criblage et le triage des matières pour la mise en marché du produit de la mine ou de la carrière sont considérées comme étant des activités de transformation.

³ ARC, Folio de l'impôt sur le revenu S4-F15-C1, « Fabrication et transformation (17 février 2017), paragraphe 1.2, auquel nous souscrivons.

⁴ *Tenneco Canada Inc. v. The Queen*, 91 DTC (FCA).

⁵ *Supra* note 4, paragraphe 1.2.

⁶ Cette article vise également la catégorie 53 puisque les biens compris dans cette catégorie sont ceux qui auraient autrement été compris dans la catégorie 29 de l'annexe B du RI, si ce n'était notamment de la date d'acquisition.

⁷ Paragraphe g de l'article 130R12 du RI.

Les tribunaux ont interprété le terme « construction » comme étant une affaire ou une entreprise de construction plutôt que l'activité dans son sens le plus restreint. Pour déterminer si une entreprise effectue des travaux de construction, il faut généralement tenir compte des facteurs tels :

- a) l'ensemble des activités de cette société rencontre le sens du terme « construction », tel qu'il est couramment utilisé et accepté dans l'industrie de la construction;
- b) l'utilisation de matériel de construction, comme des camions, des semi-remorques ou des rouleaux à béton asphaltique, dans les activités mentionnées plus haut.

Les activités de construction sont considérées comme celles qui sont normalement liées à la fabrication et à l'érection, sur les lieux mêmes, de bâtiments, de route, de ponts, de terrains de stationnement, de voies d'accès, etc. destinés à demeurer en permanence sur le terrain où ils sont construits. Cependant, le terme « construction » peut aussi s'appliquer à des activités liées à la fabrication de matériaux et d'ouvrages de construction qui sont transportés de l'endroit où ils sont fabriqués à l'endroit où ils sont destinés à demeurer en permanence. Parmi ces matériaux de construction, on peut compter le béton prêt à l'emploi, le bitume, l'acier de construction et l'acier d'armature, les éléments et les blocs de béton préfabriqués, les murs rideaux, les canalisations et les éléments préfabriqués entrant dans la construction de bâtiments⁸.

Dans le présent dossier, nous comprenons que Société ne fait que la fabrication du béton bitumineux mobile et le vend soit à une société qui lui est liée qui en fait la pose, soit à des tiers. Dans ce contexte, nous sommes d'avis que Société fait la fabrication de béton bitumineux pour fins de revente et n'exerce pas une entreprise de construction.

Réponse 1

Le Bien pourrait constituer un « bien admissible » s'il respecte les conditions mentionnées plus haut et puisqu'il a été acquis après le 31 décembre 2016, il doit l'avoir été pour être utilisé principalement dans une zone éloignée, dans la partie est de la région du Bas-Saint-Laurent ou dans une zone intermédiaire⁹. La région administrative « A » est située dans la *****.

⁸ ARC, Bulletin d'interprétation IT-411R, « Signification du terme « construction » (23 octobre 1996), paragraphe 1, auquel nous souscrivons.

⁹ Article 1029.8.36.166.45 de la LI.

Réponse 2

Conformément à l'article 1029.8.36.166.45 de la LI, le taux du crédit dépend de l'endroit où le Bien a été acquis pour être principalement utilisé et non de l'endroit où le siège social de la société est situé. Cependant, pour avoir droit au CII, Société doit être une « société admissible », soit une société qui exploite une entreprise au Québec et y a un établissement.

Réponse 3

Les faits soumis sont incomplets et ne nous permettent pas de répondre de façon précise à cette question. Nous pouvons cependant émettre les commentaires généraux suivants.

Tout d'abord, les frais engagés après le 31 décembre 2016 à l'égard d'un bien qui n'a pas été acquis pour être utilisé principalement dans une zone éloignée, dans la partie est de la région du Bas-Saint-Laurent ou dans une zone intermédiaire ne donnent pas droit au CII.

Le montant des frais admissible à partir duquel le CII est calculé, à l'égard d'une année d'imposition, ci-après désignée « année visée », correspond aux frais qui sont inclus dans le coût en capital du bien admissible et qui respectent l'une des conditions suivantes :

- 1) ils ont été engagés et payés dans l'année visée;
- 2) ils ont été engagés dans une année visée et payés dans les 18 mois suivants la fin de l'année visée;
- 3) ils ont été engagés dans une année d'imposition précédente et ils représentent l'excédent des frais payés dans l'année visée sur la partie de ces frais qui a été prise en considération pour déterminer le crédit d'impôt de la société pour une année d'imposition précédant l'année visée¹⁰.

Par ailleurs, on doit soustraire des frais admissibles un montant de 12 500 \$.

Le taux de base du CII à l'égard d'un bien acquis pour être utilisé dans l'une des trois régions mentionnées plus haut est de 4 %. Cependant, ce taux peut faire l'objet d'une majoration en fonction de la région où le bien a été acquis pour être principalement utilisé. Cette majoration correspond à :

- a) 20 %, si le bien est acquis pour être utilisé principalement en zone éloignée;

¹⁰ Article 1029.8.36.166.40 « frais admissible » de la LI.

- b) 12 %, si le bien est acquis pour être utilisé principalement dans la partie est de la région du Bas-Saint-Laurent;
- c) 4 %, si le bien est acquis pour être utilisé principalement dans une zone intermédiaire¹¹.

Afin de déterminer si un bien est utilisé principalement dans une région administrative donnée, il faut regarder si le bien est utilisé à plus de 50 % de son temps dans cette région administrative.

Une société bénéficie pleinement de la majoration du taux de base lorsque le capital versé de la société pour l'année précédente calculé sur une base consolidée¹² ne dépasse pas 250 millions de dollars. Lorsque le capital versé est supérieur à 250 millions de dollars, mais inférieur à 500 millions de dollars, la majoration du taux diminue de façon linéaire.

Le CII réduit dans un premier temps l'impôt et la taxe sur le capital¹³ exigibles pour l'année d'imposition de la société. L'excédent du CII peut être remboursé en entier lorsque le capital versé de la société pour l'année précédente calculé sur une base consolidée ne dépasse pas 250 millions de dollars. Si le capital versé se situe entre 250 et 500 millions de dollars, la partie remboursable du crédit d'impôt est réduite de façon linéaire. Lorsque le capital versé est égal ou supérieur à 500 millions de dollars, le CII n'est pas remboursable, mais il peut être reporté sur les trois années d'imposition précédentes et sur les vingt années d'imposition suivantes, à l'encontre du montant de l'impôt à payer pour ces années.

Finalement, les frais admissibles engagés par une société ou par les sociétés qui lui sont associées et permettant de bénéficier du CII à un taux majoré ou d'obtenir son remboursement en tout ou en partie sont soumis à un plafond cumulatif de 75 millions de dollars au cours de la période de 24 mois précédant le début de l'année dans laquelle la société réclame le CII. Une fois ce plafond atteint, la société ne peut bénéficier ni du taux majoré ni de la remboursabilité du CII.

Réponse 4

L'article 1029.8.36.166.48 de la LI prévoit que la période de 730 jours débute au moment où le bien commence à être utilisé et non en fonction de la fin de l'exercice financier de la société.

¹¹ *Supra* note 9.

¹² C'est-à-dire, le montant obtenu en additionnant le capital versé de toutes les sociétés auxquelles la société est associée.

¹³ Articles 1029.8.36.166.40, définition « impôts totaux » et 1029.8.36.166.42 de la LI. La taxe sur le capital est abolie depuis le 1^{er} janvier 2011.

Réponse 5

L'article 1029.8.36.166.45 de la LI prévoit que le taux du CII peut être majoré pour atteindre 24 % à l'égard d'un bien *acquis pour être utilisé* principalement dans une zone éloignée, *****.

L'expression « acquis pour être utilisé » réfère non pas à une utilisation effective du bien, mais plutôt à une utilisation projetée. Il s'agit d'un test d'intention et il est donc nécessaire d'apprécier quelle était l'intention de Société au moment où elle a décidé de faire l'acquisition du bien. La question de savoir si un bien a été acquis pour être utilisé dans une région administrative particulière, plutôt qu'une autre, demeure une question de fait qui doit être déterminée à la lumière de toutes les circonstances entourant la transaction. Évidemment, l'appréciation de cette intention doit être basée sur des éléments objectifs et non pas sur la seule déclaration du contribuable. La recherche de cette intention s'apprécie avant et au moment de l'acquisition, mais il faut aussi prendre en considération les faits ultérieurs à l'acquisition, de manière à confirmer ou infirmer la justesse de l'intention alléguée.

Dans la mesure où le bien a été acquis pour être utilisé principalement dans une zone éloignée, nous sommes d'avis que le bien pourrait être considéré comme ayant été acquis pour être utilisé principalement dans cette zone si le contribuable est en mesure de donner des raisons commerciales valables pour lesquelles le bien n'a pas pu être utilisé conformément à cette intention originale.

Réponse 6

Pour que le Bien soit compris dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI, il doit d'abord avoir été « acquis » aux fins de gagner ou produire un revenu. Comme le concept d'acquisition d'un bien n'est pas défini dans la LI, il faut donner au terme « acquérir » son sens courant, à savoir devenir propriétaire du bien.

Si Société conclut un contrat de crédit-bail afin de se procurer le Bien, elle ne deviendrait pas propriétaire du Bien avant d'avoir exercé l'option lui permettant de l'acquérir et ne pourrait pas l'inclure dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI. Dans un tel cas, Société ne pourrait pas bénéficier du CII à l'égard du Bien.

Par contre, Société (crédit-preneur) et le crédit-bailleur pourraient effectuer le choix prévu à l'article 125.1 de la LI à l'égard du Bien afin de considérer la location du Bien comme étant une acquisition. Ce choix s'effectue conjointement entre le crédit-preneur et le crédit-bailleur au moyen du formulaire « Choix relatif à la location d'un bien » (CO-125.1) pour l'année où un tel contrat est signé. Pour pouvoir exercer ce choix, il faut notamment que Société et le crédit-bailleur n'aient

- 10 -

entre eux aucun lien de dépendance, que le bail soit d'une durée supérieure à un an et que le Bien faisant l'objet du contrat, soit un bien corporel dont la juste valeur marchande est supérieure à 25 000 \$.

Sommairement, les effets de ce choix consisteraient à ce que Société soit réputée avoir « acquis » le Bien aux fins de la LI à sa juste valeur marchande et à avoir emprunté auprès du crédit-bailleur une somme égale à cette juste valeur marchande. L'exercice d'un tel choix permettrait à Société d'inclure le Bien dans la catégorie 29 ou 53 de l'annexe B du RI afin de bénéficier d'une déduction pour amortissement ainsi que du CII dans la mesure où toutes les autres conditions sont satisfaites.

Nous espérons le tout à votre convenance et vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises